

WYROK TRYBUNAŁU (dziewięta izba)

z dnia 12 lutego 2015 r. (*)

Odesłanie prejudycjalne – Podatek VAT – Dyrektywa 2006/112/WE – Odliczenie podatku naliczonego – Czynności będące praktykami stanowiącymi nadużycie – Krajowe prawo podatkowe – Postępowanie szczególne w przypadku podejrzenia dotyczących istnienia praktyk stanowiących nadużycie w dziedzinie podatków – Zasady skuteczności i równoważności

W sprawie C-662/13

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Supremo Tribunal Administrativo (Portugalia) postanowieniem z dnia 4 grudnia 2013 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 13 grudnia 2013 r., w postępowaniu:

Surgicare – Unidades de Saúde SA

przeciwko

Fazenda Pública,

TRYBUNAŁ (dziewięta izba),

w składzie: K. Jürimäe (sprawozdawca), prezes izby, J. Malenovský i M. Safjan, sędziowie,

rzecznik generalny: P. Mengozzi,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Surgicare – Unidades de Saúde SA przez R. Barreirę, advogado,
- w imieniu rządu portugalskiego przez L. Ineza Fernandes, R. Lairesa oraz M. Rebelo, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez P. Guerrero Andrade oraz L. Lozano Palacios, działających w charakterze pełnomocników,

podjęwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 347, s. 1).

2 Wniosek ten został złożony w ramach postępowania pomiędzy Surgicare – Unidades de

Saúde SA (zwan? dalej „Surgicare”) a Fazenda Pública (organem podatkowym) w przedmiocie odmowy przez ten organ zwrotu zapłaconego przez Surgicare naliczonego podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „podatkiem VAT”), z tego powodu, iż spółka ta nadużyła przysługującego jej prawa do odliczenia.

Ramy prawne

Prawo Unii

3 Artykuł 273 akapit pierwszy dyrektywy 2006/112 stanowi:

„Państwa członkowskie mogą nałożyć inne obowiązki, jakie uznają za niezbędne dla zapewnienia prawidłowego poboru VAT i zapobieżenia oszustwom podatkowym, pod warunkiem równego traktowania transakcji krajowych i transakcji dokonywanych między państwami członkowskimi przez podatników oraz pod warunkiem, że obowiązki te, w wymianie handlowej między państwami członkowskimi, nie będą prowadziły do powstania formalności związanych z przekraczaniem granic”.

4 Zgodnie z art. 342 tej dyrektywy:

„Państwa członkowskie mogą podejmować środki dotyczące prawa do odliczenia VAT, aby zapobiec odnoszeniu nieuzasadnionych korzyści lub ponoszeniu nieuzasadnionych strat przez podatników-pośredników objętych jedną z procedur przewidzianych w sekcji 2”.

Prawo portugalskie

5 Lei General Tributária (ustawa – ordynacja podatkowa), przyjęta przez dekret z mocą ustawy nr 398/98 z dnia 17 grudnia 1998 r., ustanawia podstawowe zasady systemu podatkowego, gwarancje dla podatników oraz kompetencje organów podatkowych. Artykuł 38, zatytułowany „Brak skutków aktów i czynności prawnych”, stanowi:

„1. Brak skutków czynności prawnych nie stanowi przeszkody dla opodatkowania w chwili, w której skutki te powinny zgodnie z prawem nastąpić, o ile rzeczony czynności prawne wywołały już skutki gospodarcze zamierzone przez strony.

2. W ramach prawa podatkowego pozbawione skuteczności są akty lub czynności prawne zmierzające zasadniczo lub głównie za pomocą sztucznych lub oszukańczych środków z nadużyciem dostępnych dróg prawnych do zmniejszenia, wyłączenia lub odroczenia w czasie podatków, które byłyby należne z powodu okoliczności faktycznych, aktów lub czynności prawnych mających ten sam cel gospodarczy, lub do uzyskania korzyści podatkowych, które nie zostałyby przyznane w całości lub w części bez posłużenia się tymi środkami. W związku z tym opodatkowanie następuje według przepisów, jakie miałyby zastosowanie w braku rzeczonych aktów lub czynności prawnych, a zainteresowani nie korzystają z odnośnych korzyści podatkowych”.

6 Código de Procedimento e de Processo Tributário (kodeks postępowania podatkowego, zwany dalej „CPPT”) został przyjęty dekretem z mocą ustawy nr 433/99 z dnia 26 października 1999 r. i wszedł w życie w dniu 1 stycznia 2000 r. Jego art. 63, zatytułowany „Stosowanie przepisów zmierzających do zwalczania nadużyć”, w wersji obowiązującej w chwili zaistnienia okoliczności faktycznych sprawy w postępowaniu głównym miał następujące brzmienie:

- „1. Pobór podatków na podstawie któregokolwiek przepisu zmierzającego do zwalczania nadużywania zawartego w kodeksach i innych ustawach podatkowych jest uzależniony od otwarcia postępowania szczególnego.
2. Za przepisy zmierzające do zwalczania nadużywania w rozumieniu niniejszego kodeksu uważa się wszelkie przepisy prawne, które uznaje za bezskuteczne wobec organu podatkowego umowy lub czynności prawne, których zawarcie lub wykonanie jest związane z oczywistym nadużyciem prawa skutkującym wyłączeniem lub zmniejszeniem podatku, który w przeciwnym wypadku byłby wymagalny.
3. Postępowanie przewidziane w poprzedzającym ustępie może zostać wszczęte w terminie trzech lat liczonych od czasu wykonania aktu lub czynności będących przedmiotem stosowania przepisów zmierzających do zwalczania nadużywania.
4. Zastosowanie przepisów zmierzających do zwalczania nadużywania uzależnione jest od uprzedniego wysłuchania podatnika na warunkach przewidzianych w ustawie.
5. Prawo do bycia wysłuchanym wykonywane jest w terminie 30 dni, liczonych od daty wezwania skierowanego do podatnika listem poleconym.
6. W terminie, o którym mowa w poprzedzającym ustępie, podatnik może przedstawić dowody, które uzna za mające znaczenie dla sprawy.
7. Stosowanie przepisów zmierzających do zwalczania nadużywania obowiązkowo uzależnione jest, o ile zostały spełnione postanowienia poprzedzających ustępów, od uprzedniej zgody szefa sądu lub urzędnika, na którego oddelegował on tę kompetencję.
8. Przepisy zmierzające do zwalczania nadużywania nie mają zastosowania, jeżeli podatnik wystąpił do organu podatkowego o wiążącą opinię odnośnie do okoliczności faktycznych, które leżą u podstaw danego zdarzenia, a organ podatkowy nie udzielił odpowiedzi na ten wniosek w terminie sześciu miesięcy.
9. Jeżeli ustawa nie stanowi inaczej, uzasadnienie decyzji, o której mowa w ust. 7 zawiera:
 - a) opis zawartej umowy lub dokonanej czynności prawnej i ich prawdziwego charakteru gospodarczego;
 - b) wskazanie dowodów, które świadczą o tym, że zawarcie umowy lub wykonanie czynności miały jako jedyny lub zasadniczy cel uniknięcia podatku, który stałby się należny w przypadku umowy lub czynności o równoznacznym charakterze gospodarczym;
 - c) opis umów lub czynności o gospodarczym charakterze równoznacznym z treścią podpisanych umów lub wykonanych czynności oraz mających do nich zastosowanie przepisów o opodatkowaniu;
10. Zgoda, o której mowa w ust. 7 niniejszego artykułu, może być przedmiotem oddzielnego zaskarżenia”.

Postępowanie główne i pytanie prejudycjalne

7 Surgicare jest spółką prawa portugalskiego, której działalność polega z jednej strony na tworzeniu, prowadzeniu zakładów opieki zdrowotnej należących do niej lub do publicznych lub prywatnych osób trzecich i zarządzaniu nimi oraz z drugiej strony na świadczeniu ogólnych usług

z zakresu medycyny i chirurgii ogólnej, usług opieki zdrowotnej w miejscu zamieszkania i w systemie ambulatoryjnym, a także na działalność diagnostyczną i terapeutyczną oraz na działalność z tym związaną lub działalność uzupełniającą.

8 W latach 2003–2007 Surgicare wybudowała na należącym do niej terenie placówkę szpitalną i wyposaża ją w sprzęt medyczny. W okresie budowy i instalacji placówki szpitalnej Surgicare nie dokonała transakcji podlegających opodatkowaniu, tak że nadal przysługiwało jej niewykorzystane prawo do odliczenia naliczonego podatku VAT.

9 Po wybudowaniu placówki szpitalnej Surgicare przekazała z dniem 1 lipca 2007 r. jej prowadzenie Clínica Parque dos Poetas SA, spółce posiadającej tych samych akcjonariuszy i należącej do tej samej grupy spółek, co Surgicare, to znaczy do grupy Espírito Santo Saúde.

10 W wyniku tego przekazania, które Surgicare uznała za czynność podlegającą podatkowi VAT, odliczyła ona od podatku należnego skarbowi państwa z tytułu czynszu otrzymywanego od nabywcy podatek VAT związany z nabyciem towarów i usług związanych z budową i instalacją placówki szpitalnej. Zastosowała ona, jako podatnik mieszaný, metodę rzeczywistego przeznaczenia wszystkich nabytych towarów i usług.

11 Fazenda Pública przeprowadziła kontrolę podatkową działalności Surgicare w latach 2005–2007 i stwierdziła, że rzeczona spółka nadużyła prawa do zwrotu podatku VAT. Zdaniem tego organu przeniesienie prowadzenia placówki na spółkę utworzoną w tym celu przez tę samą grupę spółek miało za jedyny cel umożliwienie Surgicare a posteriori uzasadnienia istnienia prawa do odliczenia zapłaconego podatku VAT naliczonego w trakcie budowy i wyposażania nieruchomości, podczas gdy nie mogłaby ona korzystać z tego prawa, gdyby sama prowadziła tę placówkę szpitalną, ponieważ działalność ta jest zwolniona z podatku VAT. W związku z tym Fazenda Pública w 2010 r. doręczyła Surgicare decyzję o zwrocie podatku VAT odliczonego w sposób stanowiący nadużycie przez Surgicare w latach 2005–2007, wraz z odsetkami za zwłokę, w łącznej wysokości 1 762 111,04 EUR.

12 Surgicare zaskarżyła ową decyzję o zwrocie do Tribunal Tributário de Lisboa (sądu ds. podatkowych w Lizbonie), twierdząc, że decyzja ta byłaby niezgodna z prawem z tego powodu, po pierwsze, że Fazenda Pública nie zastosowała szczególnego obowiązkowego postępowania przewidzianego w art. 63 CPPT, i po drugie, że sporne praktyki nie stanowią nadużycia.

13 Wyrokiem z dnia 25 października 2012 r. sąd ten oddalił skargę jako bezzasadną. Surgicare wniosła odwołanie od tego wyroku do sądu odwoławczego.

14 Sąd odwoławczy jest zdania, że jeżeli Fazenda Pública zakłada istnienie praktyki stanowiącej nadużycie, to powinna wszcząć postępowanie przewidziane w art. 63 CPPT. Zastanawia się jednak, czy postępowanie to powinno być prowadzone, ponieważ system podatku VAT ma swoje źródło w prawie Unii.

15 W tych okolicznościach Supremo Tribunal Administrativo (najwyższy sąd administracyjny) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy jeżeli organ podatkowy podejrzewa praktykę stanowiącą nadużycie zmierzającą do uzyskania zwrotu podatku VAT, przy czym prawo portugalskie przewiduje uprzednie obowiązkowe postępowanie mające zastosowanie do praktyk stanowiących nadużycie w dziedzinie podatków, należy przyjąć, że takie postępowanie nie ma zastosowania w dziedzinie podatku VAT z uwagi na wspólnotowe pochodzenie tego podatku?”.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

W przedmiocie dopuszczalności

16 Rząd portugalski tytułem głównym podnosi, że wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym jest oczywiście niedopuszczalny z tego względu, iż sąd odsyłający, po pierwsze, nie wskazał postanowień lub zasad prawa Unii, o których interpretację wniesiono, po drugie, nie wyjaśnił powodów, dla których ma wątpliwość co do zgodności spornego w postępowaniu głównym przepisu prawa krajowego z prawem Unii, i po trzecie, przedstawia dwie różne wersje art. 63 CPPT, podczas gdy żadna z nich nie jest właściwa dla oceny okoliczności faktycznych, o których mowa w postępowaniu głównym. Ponadto art. 63 CPPT miałby być przepisem o charakterze czysto wewnętrznym, który nie ma na celu ani powtórzenia, ani transpozycji któregośkolwiek z przepisów prawa Unii, tak że Trybunał nie jest właściwy dla orzekania w ramach postępowania w trybie prejudycjalnym o brzmieniu, treści lub zakresie tego przepisu prawa krajowego.

17 Jeżeli chodzi, po pierwsze, o brak precyzji ze strony przepisów prawa Unii, o wykładni których wniesiono, to należy przypomnieć, że zgodnie z orzecznictwem Trybunału jeżeli pytanie prejudycjalne ogranicza się do odesłania do prawa Unii, bez wskazania przepisów tego prawa, na które się powołano, do Trybunału należy wyodrębnienie na podstawie wszystkich okoliczności przedstawionych przez sąd odsyłający, a w szczególności na podstawie uzasadnienia postanowienia odsyłającego, przepisów prawa Unii, które wymagają wykładni w kontekście przedmiotu sporu (zob. podobnie wyroki: Bekaert, 204/87, EU:C:1988:192, pkt 6, 7; a także Kattner Stahlbau, C-350/07, EU:C:2009:127, pkt 26).

18 Tymczasem, z postanowienia odsyłającego wynika, że pytanie to ma na celu ustalenie, czy prawo Unii w dziedzinie podatku VAT, a w szczególności przepisy tego prawa dotyczące zwalczania oszustw w dziedzinie podatku VAT, sprzeciwiają się ustanowieniu w prawie wewnętrznym postępowania administracyjnego, jakie organ podatkowy jest zobowiązany zastosować w przypadku, gdy podejrzewa istnienie praktyki stanowiącej nadużycie w dziedzinie podatków.

19 Należy przypomnieć w tym zakresie, że zwalczanie oszustw, unikania opodatkowania i ewentualnych nadużyć jest celem uznanym i wspieranym przez dyrektywę Unii w dziedzinie podatku VAT (zob. wyroki: Gemeente Leusden i Holin Groep, C-487/01 i C-7/02, EU:C:2004:263, pkt 76; Halifax i in., C-255/02, EU:C:2006:121, pkt 71; R., C-285/09, EU:C:2010:742, pkt 36; Tanoarch, C-504/10, EU:C:2011:707, pkt 50; Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, pkt 35).

20 Zgodnie z art. 273 dyrektywy 2006/112 państwa członkowskie mogą zatem przyjąć niezbędne środki w celu zapewnienia prawidłowego poboru podatku VAT i zapobiegania oszustwom podatkowym. Jeżeli chodzi w szczególności o prawo odliczenia podatku VAT, państwa członkowskie są upoważnione na podstawie art. 342 tej dyrektywy do ustanowienia mechanizmów, które pozwolą na zapobieganie temu, aby podatnik odniósł nieuzasadnione korzyści lub poniósł nieuzasadnione straty.

21 Po drugie, jeżeli chodzi o okoliczności, iż sąd odsyłający nie sprecyzował powodów, dla których powziął wątpliwości co do zgodności prawa krajowego z prawem Unii, należy zauważyć, że sąd ten przedstawił Trybunałowi argumenty stron, które uwidoczniły tę wątpliwość. Odnosząc do konieczności odpowiedzi na przedstawione pytanie dla rozstrzygnięcia sporu w postępowaniu głównym sąd odsyłający twierdzi, że jeżeli Trybunał stwierdzi zgodność rzeczonego postępowania krajowego z prawem Unii, to nie będzie on już musiał badać, czy można stwierdzić istnienie praktyki stanowiącej nadużycie w postępowaniu głównym.

22 Po trzecie, odnosząc się do rzekomego nieprawidłowego przedstawienia uregulowania krajowego w postanowieniu odsyłającym należy przypomnieć, że do Trybunału należy uwzględnienie kontekstu faktycznego i prawnego w sposób, w jaki został on określony przez sąd odsyłający. W rzeczywistości bowiem ustalenie prawa krajowego mającego zastosowanie *ratione temporis* stanowi kwestię interpretacji prawa krajowego, która nie należy do kompetencji Trybunału rozpoznającego wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym (zob. wyrok *Texdata Software*, C-418/11, EU:C:2013:588, pkt 29, 41). W związku z tym na przedstawione pytanie należy odpowiedzieć w świetle wersji art. 63 CPPT, która zdaniem sądu odsyłającego miała zastosowanie w chwili zaistnienia okoliczności faktycznych w postępowaniu głównym.

23 Z powyższego wynika, że wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym jest dopuszczalny.

Co do istoty

24 Przez swoje pytanie sąd odsyłający zmierza zasadniczo do ustalenia, czy dyrektywa 2006/112 sprzeciwia się uprzedniemu i obowiązkowemu stosowaniu krajowego postępowania administracyjnego, takiego jak postępowanie przewidziane w art. 63 CPPT, w przypadku gdy organ administracji podatkowej podejrzewa istnienie praktyki stanowiącej nadużycie.

25 Pomimo że dyrektywa 2006/112 upoważnia państwa członkowskie zgodnie z orzecznictwem przypomnianym w pkt 19 niniejszego wyroku do przyjęcia środków koniecznych do zapewnienia prawidłowego poboru podatków i unikania oszustw, to jednak nie przewiduje ona żadnego przepisu precyzującego konkretnie treść środków, jakie powinny zostać przyjęte przez państwa członkowskie w tym celu.

26 W braku uregulowania Unii w tej dziedzinie wdrożenie zwalczania oszustw w podatku VAT należy do wewnętrznych porządków prawnych państw członkowskich na podstawie zasady ich autonomii proceduralnej. W tym zakresie z utrwalonego orzecznictwa Trybunału wynika, że do wewnętrznego porządku prawnego każdego z poszczególnych państw członkowskich należy w szczególności wyznaczenie właściwych organów do zwalczania oszustw podatkowych oraz uregulowanie trybów postępowania zmierzających do zapewnienia ochrony praw jednostek wynikających z prawa Unii, pod warunkiem że owe tryby postępowania nie będą mniej korzystne od trybów regulujących podobne sytuacje o charakterze wewnętrznym (zasada równoważności) oraz że nie czyni one praktycznie niemożliwym lub nadmiernie utrudnionym wykonywanie praw przyznanych przez porządek prawny Unii (zasada skuteczności) (zob. podobnie wyroki: *Marks & Spencer*, C-62/00, EU:C:2002:435, pkt 34; *Fallimento Olimpiclub*, C-2/08, EU:C:2009:506, pkt 24; *Alstom Power Hydro*, C-472/08, EU:C:2010:32, pkt 17; *ADV Allround*, C-218/10, EU:C:2012:35, pkt 35).

27 Do sądu odsyłającego należy ocena zgodności przepisów krajowych z tymi zasadami w świetle wszystkich okoliczności sprawy w postępowaniu głównym (zob. podobnie wyrok *Littlewoods Retail i in.*, C-591/10, EU:C:2012:478, pkt 30). Niemniej jednak orzekając w przedmiocie odwołania prejudycjalnego, Trybunał może dostarczyć temu sądowi wszelkich

użytecznych wskazówek w tym zakresie (zob. w szczególności wyrok Partena, C-137/11, EU:C:2012:593, pkt 30).

28 Jeeli chodzi, po pierwsze, o zasadę skuteczności, to należy przypomnieć, że każdy przypadek, w którym powstaje pytanie, czy krajowe przepisy proceduralne czynią niemożliwym lub nadmiernie utrudnionym wykonywanie przez jednostki praw, jakie wywodzą one z porządku prawnego Unii, należy rozpatrywać z uwzględnieniem miejsca danego przepisu w całości postępowania, jego cech szczególnych i jego przebiegu przed poszczególnymi sądami krajowymi. W tej perspektywie należy uwzględnić w razie potrzeby zasady znajdujące się u podstaw krajowego systemu prawnego, takie jak ochrona prawa do obrony, zasada pewności prawa i prawidłowego przebiegu postępowania (zob. wyroki: Peterbroeck, C-312/93, EU:C:1995:437, pkt 14; Fallimento Olimpiclub, EU:C:2009:506, pkt 27).

29 W niniejszej sprawie należy zauważyć, że szczególne postępowanie przewidziane w art. 63 CPPT, podlegające trzyletniemu okresowi przedawnienia, charakteryzuje się uprzednim wysłuchaniem zainteresowanej osoby w terminie 30 dni, przedstawieniem przez zainteresowanego dowodów, jakie uzna za stosowne, oraz uzyskaniem zgody szefa sądu lub urzędnika, na którego szef ten oddelegował kompetencję do zastosowania przepisów zmierzających do zwalczania nadużyć. Ponadto zgodnie z tym przepisem wydana decyzja powinna zawierać uzasadnienie. Z okoliczności tych wynika, że rzeczony postępowanie krajowe jest korzystne dla osoby podejrzanej o dopuszczenie się nadużycia prawa, w zakresie, w jakim zmierza ono do zagwarantowania przestrzegania określonych praw podstawowych, w szczególności prawa do bycia wysłuchanym.

30 Po drugie, odnosząc się do zasady równoważności należy przypomnieć, że poszanowanie tej zasady zakłada, że rozpatrywana norma krajowa znajduje zastosowanie bez różnicy do skarg opartych na naruszeniu prawa Unii oraz do skarg opartych na naruszeniu prawa wewnętrznego mających podobny przedmiot i podstawę (zob. wyrok Littlewoods Retail i in., EU:C:2012:478, pkt 31).

31 W niniejszej sprawie, tak jak to wynika z rozważań znajdujących się w pkt 29 niniejszego wyroku, nie można wykluczyć, że przestrzeganie zasady równoważności wymagałoby stosowania postępowania szczególnego, w sytuacji gdy podatnik jest podejrzany o oszustwo w podatku VAT.

32 W każdym razie, w świetle dowodów przedstawionych Trybunałowi przez sąd krajowy nie wydaje się, że stosowanie postępowania krajowego przewidzianego w art. 63 CPPT sprzeciwia się samo w sobie celowi w postaci zwalczania oszustw, unikania opodatkowania i ewentualnych nadużyć, uznanemu przez orzecznictwo, o którym mowa w pkt 19 niniejszego wyroku.

33 Ponadto, pomimo że rzeczywiste wdrożenie tego celu powinno być zapewnione przez prawodawcę krajowego, to jednak prawodawca ten powinien w tym zakresie spełniać wymogi skutecznej ochrony sądowej praw, jakie jednostki wywodzą z prawa Unii, która została zagwarantowana przez art. 47 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej (zob. podobnie wyrok Banif Plus Bank, C-472/11, EU:C:2013:88, pkt 29 i przytoczone tam orzecznictwo).

34 Z uwagi na ogół powyższych rozważań na przedstawione pytanie należy odpowiedzieć, iż dyrektywa 2006/112 powinna być interpretowana w ten sposób, że nie sprzeciwia się ona uprzedniemu i obowiązkowemu stosowaniu krajowego postępowania administracyjnego takiego jak przewidziane w art. 63 CPPT w przypadku, w którym organ podatkowy podejrzewa istnienie praktyki stanowiącej nadużycie.

W przedmiocie kosztów

35 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunału, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (dziewięta izba) orzeka, co następuje:

Dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej powinna być interpretowana w ten sposób, że nie sprzeciwia się ona uprzedniemu i obowiązkowemu stosowaniu krajowego postępowania administracyjnego takiego jak przewidziane w art. 63 Código de Procedimento e de Processo Tributário (kodeksu postępowania i procedury podatkowej) w przypadku, w którym organ podatkowy podejrzewa istnienie praktyki stanowiącej nadużycie.

Podpisy

* Język postępowania: portugalski.